



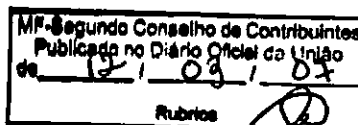
Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl. _____

Processo nº : 13836.000703/2002-27

Recurso nº : 132.771

Acórdão nº : 203-11.130



Recorrente : QUÍMICA AMPARO LTDA.

Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP

IPI. PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE. No direito constitucional positivo vigente o princípio da não-cumulatividade garante aos contribuintes, apenas e tão-somente, o direito ao crédito do imposto que for pago nas operações anteriores para abatimento com o IPI devido nas posteriores.

CRÉDITO DE IPI. ENTRADA DE INSUMOS ISENTOS, NÃO TRIBUTADOS OU TRIBUTADOS À ALÍQUOTA ZERO. Ressalvados os casos específicos previstos em lei, não geram direito ao crédito do IPI os insumos não tributados, tributados à alíquota zero ou adquiridos sob regime de isenção. O direito só é cabível quando se tratar de aquisições sujeitas ao pagamento do imposto, em que o produto tenha sido tributado na origem.

CRÉDITOS ESCRITURAIS DO IPI. RESSARCIMENTO. CORREÇÃO MONETÁRIA. JUROS COMPENSATÓRIOS. Não incide correção monetária nem juros compensatórios no ressarcimento de créditos do IPI.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
QUÍMICA AMPARO LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por maioria de votos, em negar provimento ao recurso.** Vencido o Conselheiro Valdemar Ludvig que dava provimento apenas para o crédito oriundo das aquisições isentas. A Conselheira Raquel Motta Brandão Minatel (Suplente) declarou-se impedida de votar.

Sala das Sessões, em 26 de julho de 2006

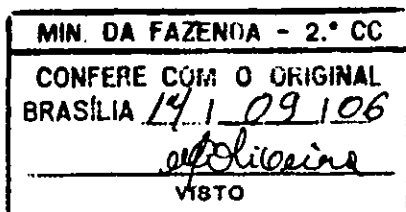
Antonio Bezerra Neto

Presidente e Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis, Antonio Ricardo Accioly Campos (Suplente), Sílvia de Brito Oliveira, Odassi Guerzoni Filho, Raquel Motta Brandão Minatel (Suplente) e Mauro Wasilewski (Suplente).

Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Cesar Piantavigna, Eric Moraes de Castro e Silva e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

Eaal/inp





Processo nº : 13836.000703/2002-27

Recurso nº : 132.771

Acórdão nº : 203-11.130

Recorrente : QUÍMICA AMPARO LTDA.

RELATÓRIO

O interessado em epígrafe solicitou a restituição do saldo credor do IPI, atualizado pela taxa SELIC, que seria decorrente da aplicação das alíquotas incidentes nos produtos fabricados sobre os insumos adquiridos com isenção, alíquota zero ou não tributados.

A autoridade competente negou o pedido, lembrando que se trata de ressarcimento e não de compensação, em razão da inexistência de autorização legal para o aproveitamento de créditos fictos.

Tempestivamente, o contribuinte apresentou sua manifestação de inconformidade alegando, em síntese, que, segundo seu entendimento sobre o alcance do princípio da não cumulatividade, o qual estaria alicerçado pela jurisprudência e doutrina, seu pleito é legítimo.

Encerrou solicitando que se anule o despacho denegatório e se defira o ressarcimento pleiteado.

A autoridade julgadora de primeira instância indeferiu o pleito da interessada resumindo sua decisão nos termos da seguinte ementa:

"Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/12/2000

Ementa: CRÉDITOS. INSUMOS ISENTOS, NÃO TRIBUTADOS OU TRIBUTADOS À ALÍQUOTA ZERO.

É inadmissível, por total ausência de previsão legal, a apropriação, na escrita fiscal do sujeito passivo, de créditos do imposto alusivos a insumos isentos, não tributados ou sujeitos à alíquota zero, uma vez que inexiste montante do imposto cobrado na operação anterior.

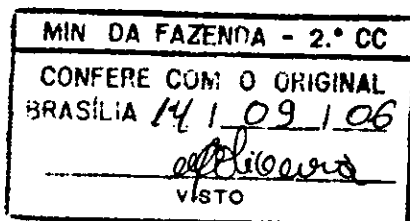
INCONSTITUCIONALIDADE.

A autoridade administrativa é incompetente para declarar a inconstitucionalidade da lei e dos atos infralegais.

Solicitação Indeferida"

Inconformada com a decisão de primeira instância, a interessada, às fls. 315/328, interpôs recurso voluntário tempestivo a este Segundo Conselho de Contribuintes, aduzindo, em síntese, os seguintes fundamentos:

❧ O Princípio da não-cumulatividade seria amplo e irrestrito, não comportando qualquer tipo de restrição via legislação infra-constitucional. O princípio da não-cumulatividade seria,





Processo nº : 13836.000703/2002-27

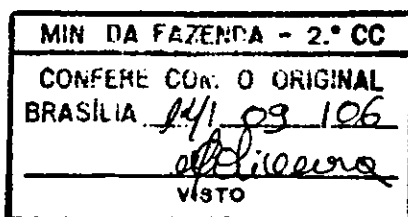
Recurso nº : 132.771

Acórdão nº : 203-11.130

também um limite objetivo de estatura constitucional, conforme doutrina do Prof. Paulo de Barros Carvalho;

- Os seus créditos que são oriundos de insumos isentos e alíquota zero estão amparados por precedentes do Supremo Tribunal Federal;
- Constituição Federal expressamente veda o crédito no caso do ICMS, mas, nada diz em relação ao IPI; o que justificaria a sua manutenção, ainda que a operação anterior não seja tributada;
- Extraí da doutrina de José Souto Maior Borges lições no sentido de que a não concessão do crédito implicaria em considerar a isenção como sendo meras hipóteses de diferimento do imposto, tornando o IPI um imposto cumulativo;
- Por fim, pleiteia o reconhecimento da atualização monetária via Taxa Selic como uma imposição do princípio constitucional da isonomia.

É o relatório.





Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN DA FAZENDA - 2.ª CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASILIA 14/09/06
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 13836.000703/2002-27
Recurso nº : 132.771
Acórdão nº : 203-11.130

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
ANTONIO BEZERRA NETO

O recurso preenche as condições de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

Não procede a arguição da interessada, lastreada exclusivamente no princípio da não-cumulatividade no sentido de tentar demonstrar que às empresas industriais era permitido o aproveitamento de quaisquer créditos oriundos de insumos, mesmo que estes não fossem onerados pelo IPI. É o que se pretende demonstrar.

A regra-matriz do direito à crédito seria independente da regra-matriz de incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI)

Concordamos com o posicionamento do Prof. Paulo de Barros Carvalho no sentido de que existem, em verdade, duas regras-matrizes a serem analisadas nas operações envolvendo produtos industrializados. Uma Regra-matriz atinente ao IPI propriamente dito e outra envolvendo o direito ao crédito.

As premissas são verdadeiras, mas as conclusões que se extraem delas é que, a nosso ver, seriam falsas. Senão vejamos.

A Constituição Federal estabelece que compete à União instituir impostos sobre produtos industrializados, e que este "não será cumulativo, compensando-se que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores".

O que se extrai desse dispositivo constitucional?

D) Regra-matriz da incidência tributária do IPI: que o IPI tem como hipótese de incidência o ato de realizar operação com produtos industrializados, e tem como conseqüente o dever de recolher determinada quantia aos cofres públicos;

II) Regra-matriz do direito ao crédito: possui como antecedente a conduta de "adquirir produto industrializado em relação ao qual tenha sido apurado determinado crédito tributário". Já no conseqüente dessa norma encontramos o direito do sujeito passivo de exigir o crédito apurado, opondo-o contra o Fisco, ou o dever do Fisco de conceder tal crédito.

É assente na doutrina, por outro lado, que o citado dispositivo constitucional não pode ser interpretado de forma literal, de forma a que o vocábulo "cobrado" indique que o direito ao crédito somente surgirá se ocorrido o pagamento do imposto na operação anterior.

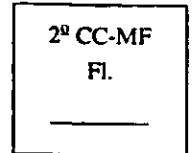
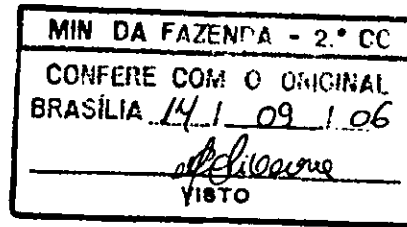
Nesse sentido, o comentário do Prof. Paulo de Barros Carvalho:

"Só uma interpretação que mantenha o intérprete atrelado à mera literalidade do texto normativo poderá vislumbrar o direito ao crédito limitado à circunstância de ter havido,

4 *[Assinatura]*



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 13836.000703/2002-27
Recurso nº : 132.771
Acórdão nº : 203-11.130

concretamente, o recolhimento do imposto devido na operação anterior. Uma leitura mais séria e atenta do art. 153, § 3º, II, da Constituição Federal, entretanto, apontará para outra direção, reclamando tão só a existência de operação anterior com tributo apurado, para que se possa isolar, com liquidez e certeza, o montante a ser abatido na operação subsequente" (in: "Isenções Tributárias do IPI, em Face do Princípio da Não-Cumulatividade. Revista Dialética de Direito Tributário nº 33 – p. 164).

O que o Prof. Paulo de Barros Carvalho que dizer, e, é claro, que não desconhecemos, é que todo significado de uma expressão a ser interpretada parte sempre de um conjunto de suposições de base não encontrado na literalidade da mesma. É preciso buscar o contexto. Esclareça-se melhor através das considerações do filósofo da linguagem John R. Searle que em seu livro "Expressão e Significado", pág 188, deixou assente que: "num grande número de casos, a noção de significado literal de uma sentença só é aplicável relativamente a um conjunto de suposições de base e, mais ainda, que essas suposições de base não são todas, nem podem ser todas, realizadas na estrutura semântica da sentença. (...) Não há um contexto zero ou nulo de sua interpretação, e, no que concerne a nossa competência semântica, só entendemos o significado dessas sentenças sob o pano de fundo de um conjunto de suposições de base acerca dos contextos em que elas poderiam se apropriadamente emitidas."(grifei).

Mas, mesmo que, *in casu*, se privilegie unicamente o plano sintático/gramatical em detrimento dos outros planos (semântico e pragmático), ainda assim, não acharia que se estivesse fazendo uma leitura menos séria do dispositivo constitucional. Afinal, como princípio de hermenêutica, o elemento gramatical das leis prevalece quando se trata de matéria excepcional. Deve, pois, o direito excepcional ser interpretado literalmente, o que tem consonância com o art. 111, inciso I, do Código Tributário Nacional, que define verdadeiros limites para aquele que interpreta a lei. Como consequência dessa interpretação, o benefício fiscal se aplica aos casos excetados pelo legislador, não sendo permitido estendê-lo a outras situações que este não quis excetuar.

É claro que para se colocar isso em prática não é fácil. Mas, nem por isso podemos fazer do indigitado dispositivo letra morta, como fazem a maioria de nossos doutrinadores. É uma diretiva posta no sistema jurídico positivo em relação a qual não podemos nos olvidar. O que devemos fazer é buscar o seu alcance com o instrumental científico. E o faremos instrumentalizado pela Ciência da Linguagem (Linguística).

Sabemos que toda norma é obviamente expressa em linguagem e que esta, sob o ponto de vista da Ciência da Linguagem, é sujeita a três planos distintos, mas inter-relacionados: plano sintático, semântico e pragmático, como muito bem nos ensinou o nosso jus-filósofo Pernambucano Lourival Vilanova. Esses planos simultaneamente autônomos, mas inter-relacionados é que conferem um pouco de dificuldade e confusão no entendimento do que seja "interpretação literal". Mas, para o Direito, que constrói suas próprias realidades, a interpretação literal existe e por isso temos que dar um sentido a ela. E o sentido expresso pelo CTN que podemos extrair do que seja interpretação literal, utilizando o ferramental da Ciência da Linguagem, é apenas que o intérprete privilegie principalmente o plano sintático, restringindo-se aos vocábulos presentes na proposição a ser interpretada e suas conexões lógicas; moderadamente ao plano semântico, restringindo-se à utilização do sentido ou o



Processo nº : 13836.000703/2002-27
Recurso nº : 132.771
Acórdão nº : 203-11.130

significado mais usual dos vocábulos, evitando, por exemplo, substituir um vocábulo por outro, apenas por haver algum grau de semelhança, relação, proximidade de sentido entre ambos (sinédoque); e vedando totalmente a utilização do plano pragmático, que é um plano mais aberto e sujeito a bruscas variações de interpretação dependendo do contexto no qual a proposição estaria inserida, o que remeteria para uma interpretação sistemática e não literal da mesma.

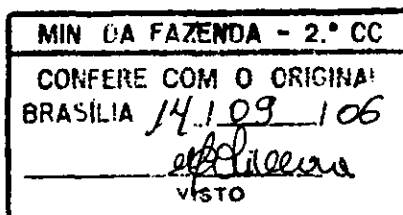
Feitas essas importantes digressões, voltemos para a análise do vocábulo "cobrado" disposto no indigitado dispositivo constitucional.

Ora, como vimos não podemos nos afastar, no plano semântico, do sentido mais usual do vocábulo, em se tratando de benefício fiscal. E qual é o sentido mais usual do vocábulo cobrado? É o que sofreu incidência tributária, foi apurado, esse apurado tem valor positivo e por isso está sendo "cobrado". Ou seja, o "cobrado" em seu sentido usual no direito tributário pressupõe três condições cumulativas (1-haver a incidência tributária; 2-ter sido apurado (pressupõe haver incidência) e 3-esse apurado, obviamente, ter um valor positivo (condição de certa forma redundante, pois está pressuposto no vocábulo "apurado").

Desta feita, se o real significado do vocábulo "cobrado" deveria ser o de imposto "incidente" e "apurado" (com valor positivo) isso implicaria na conclusão inafastável de que o fato hipoteticamente descrito no antecedente da regra-matriz de direito ao crédito seria a conduta de "adquirir produto industrializado em relação ao qual tenha sido apurado (incidido) determinado crédito tributário". Como se vê a própria regra-matriz do direito ao crédito é cristalina no sentido de exigir, a "apuração" (valor positivo) do tributo na operação anterior, por ser condição mais restritiva do que a dá incidência. Só nos resta concluir, agora, o silogismo com a conclusão inafastável de que há uma total impropriedade de pretender-se a obtenção de créditos quando, em momento anterior, nada foi apurado.

Cabe enfatizar, por oportuno, que, em momento algum, adotamos o entendimento segundo o qual o vocábulo "cobrado", poderia ser traduzido por "pago", pois além de fugir a de sua acepção semântica usual, inviabilizaria o instituto ao impor, a cada nova operação, que sujeito ativo do direito ao crédito questionasse daquele com quem transaciona se os tributos foram efetivamente pagos, exigindo que lhe fossem apresentadas as provas do pagamento (sendo que, mesmo neste caso, não haveria segurança quanto ao pagamento do tributo). Ou seja, de fato concordamos que o vocábulo "cobrar", não pressupõe "pagar".

E, por fim, apenas para argumentar e também para que não se venha alegar, de forma até cansativa, que se privilegiou aqui a interpretação literal, vamos, então, demonstrar adiante é que existem casos em que o plano sintático/gramatical se perfilha harmonicamente com o plano semântico/pragmático, não se podendo dizer, *in casu*, que a interpretação utilizada ficou "atrelado à mera literalidade do texto normativo", pelo simples fato do texto "casar" com o contexto.





Processo nº : 13836.000703/2002-27
Recurso nº : 132.771
Acórdão nº : 203-11.130

Análise do grau de concretude do princípio da não-cumulatividade

O princípio da não-cumulatividade do IPI tem assento constitucional (art. 153, § 3º, II) e foi introduzido na legislação codificada (CTN) em seu art. 49. Eis os seus precisos termos:

CF

"Art. 153 (...)

§ 3º - O imposto previsto no inciso IV:

I - será seletivo, em função da essencialidade do produto;

II - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores; (...)"

CTN

"Art. 49. O imposto é não-cumulativo, dispondo a lei de forma que o montante devido resulte da diferença a maior, em determinado período, entre o imposto referente aos produtos saídos do estabelecimento e o pago relativamente aos produtos nele entrados.

Parágrafo único. O saldo verificado, em determinado período, em favor do contribuinte, transfere-se para o período ou períodos seguintes" (grifamos).

Inicialmente, cabe salientar que o princípio constitucional da não-cumulatividade, conforme muito bem colocado pela instância de piso, não é amplo e irrestrito. Concordamos, também, que a supremacia da Constituição não se confunde com qualquer pretensão de completude da ordem jurídica. Seria um absurdo tal pretensão, pois não se pode imaginar que a norma constitucional seja suficiente à determinação de todo um sistema jurídico positivo.

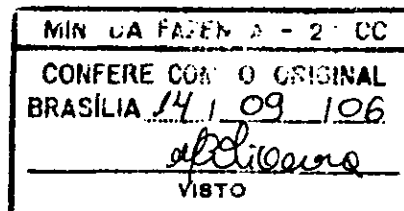
A prova de que o princípio da não-cumulatividade não é uma regra nem muito menos um comando extremamente objetivo a ser seguido (limite objetivo, segundo o Jusfilósofo Paulo de Barros Carvalho) é o argumento empírico de que o sobredito princípio comporta algumas variantes bastante conhecidas no Direito Comparado, como se exemplifica a seguir:

1) Métodos de Tributação não-cumulativa

1.1- Método do Valor Agregado

1.1.1 - Método da subtração ou "base contra base": subtrai-se do total das vendas o total das compras, encontrando-se um "valor adicionado" sobre o qual aplica-se a alíquota pertinente do imposto.

1.1.2 - Método da adição ou "método do valor acrescido": somam-se os pagamentos de todos os fatores de produção, incluindo-se os lucros, sobre os quais (valor adicionado) aplica-se a alíquota referente ao imposto.





Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASILIA 14/09/06
<i>Albino</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13836.000703/2002-27
Recurso nº : 132.771
Acórdão nº : 203-11.130

1.2 - Método do crédito de imposto ou "imposto contra imposto": confronta-se o total dos impostos devidos pelas vendas com o total incidente sobre as compras, encontrando-se um valor líquido de imposto a recolher.

No excelente livro "O Creditamento do IPI", escrito pelo Auditor Fiscal da Receita Federal Albino Carlos Martins Vieira, um dos maiores especialistas de IPI dentro da Receita Federal, dá a idéia perfeita da imensa variabilidade de formas de tributações possíveis de satisfazer à não cumulatividade:

"A técnica de tributação não-cumulativa preceitua a indesejabilidade da cobrança de imposto sobre imposto, que gera efeitos residuais espúrios. No entanto, não estão registrados em qualquer obra econômica, nem a unicidade de método para tal tributação nem a imprescindibilidade da utilização do valor adicionado da empresa com base de cálculo no imposto.

Nesse sentido, Carl. S. Shoup esclarece o assunto:

"Because the value added tax can take many form, a country contemplating enactment of a comprehensive VAT has to make a number of choices. (...)

The chief decisions concern:

- 1. The three broad types of VAT: consumption, income and gross product.*
- 2. The regime for international trade: the origin principle versus destination principle.*
- 3. The three methods by which the taxpaying firm may its tax liability: subtraction, tax credit or 'invoice', or addition.*
- 4. The products, firms and sectors to be free of VAT.*
- 5. Techniques of freeing from VAT: outright exemption and 'zero-rating'.*
- 6. The Sectors and firms that, although taxable, are thought to require special rules or regimes.*
- 7. A single-rate VAT versus a VAT with two or more rates.*
- 8. A tax-inclusive VAT versus a tax-exclusive VAT rate."¹*

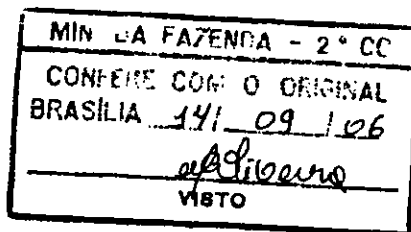
"Como o Imposto sobre Valor Agregado pode tomar muitas formas, um país que contempla a promulgação de IVA abrangente deve fazer algumas escolhas. (...) As principais decisões dizem respeito a:

- 1. Os três tipos gerais de IVA: consumo, renda e produto bruto.*
- 2. O regime para o comércio internacional: o princípio de origem versus de destino.*
- 3. Os três métodos pelos quais o contribuinte define sua obrigação fiscal: subtração, crédito de imposto ou "fatura" ou adição.*
- 4. Os produtos, firmas e setores a serem liberados do IVA.*
- 5. Técnicas de desoneração do IVA: isenção e alíquota-zero.*
- 6. Os setores e firmas que, apesar de tributáveis, são indicados a ter regras e regimes especiais.*

¹ Shoup, Carl S., "Value added taxation in developing countries". A World Bank Symposium, Development Research Department discussion paper; no. DRF 191, World Bank, 1990, pp. 04 e 05.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 13836.000703/2002-27
Recurso nº : 132.771
Acórdão nº : 203-11.130

7. Um IVA com alíquota uniforme (alíquota única) ou IVA com duas ou mais alíquotas diversas.

8. Um IVA com imposto 'por dentro' versus IVA com imposto 'por fora'.

*E prossegue o autor a ensinar que, se forem adotadas as combinações possíveis para os itens destacados, concluir-se-á pela existência de **quinhentas e setenta e seis formas diferentes de tributação sobre o valor Adicionado**, sem haver qualquer afastamento da premissa inicial definda de não-cumulatividade, ou seja, sem se perder o atributo de serem todas elas formas de tributação não-cumulativa.*

Em outras palavras, não há apenas uma forma de cobrança de tributo sobre valor adicionado, como muitas vezes parecem crer certos autores (talvez por desconhecimento da teoria econômica de tributação).

*Essa demonstração já é suficiente para refutar a crítica completamente desprovida de fundamento feita por alguns ao mecanismo adotado no Brasil para a não-cumulatividade, a qual identifica uma inexistente ofensa à regra constitucional.*²

Vê-se, então, que a implementação do princípio constitucional da não-cumulatividade comporta várias vertentes, sendo a que melhor se amolda à nossa Constituição (art. 153, § 3º, II) relativa ao método do "crédito do imposto" ou "imposto contra imposto", senão vejamos.

Análise do método adotado pelo Constituinte

Qual o método alternativo, então, de tributação não-cumulativa adotado pelo constituinte pátrio? O método do "crédito do imposto" ou "imposto contra imposto" e não o método do valor agregado (adição ou subtração), conforme razões aduzidas abaixo extraídas a partir de uma interpretação sistemática da Constituição:

- os diferentes métodos de não-cumulatividade não eram desconhecidos do constituinte, pois senão ele não teria reservado a expressão "Valor Adicionado" (agregado) ao tratar da transferência do ICMS aos Municípios ("cota-parte"). Utilizando a expressão "valor adicionado nas operações", nada mais fez do que referendar o princípio da não-cumulatividade através do método do valor agregado (adição ou subtração), a esse caso particular. Ou seja, quando o constituinte quis usar outro método de não-cumulatividade ele o fez utilizando a terminologia adequada;
- o método do "crédito do imposto" possui a vantagem de ser o único método que implica na confrontação entre dados informados pelo comprador e vendedor, fornecendo mecanismos para um eficaz combate da sonegação, ou seja, faz com que as dívidas dos contribuintes estejam relacionadas entre si;
- o Brasil por ser um País de estrutura federal, a implantação de imposto sobre valor agregado de amplo espectro econômico não se tornou ainda possível. Os impostos no Brasil possuem incidências específicas, pontuais,

² O Creditamento do IPI, Editora Livro Rápido – Elógica, pp. 46 a 48.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASILIA 14/09/06
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl. _____

Processo nº : 13836.000703/2002-27
Recurso nº : 132.771
Acórdão nº : 203-11.130

de modo a cada um deles, inclusive o IPI, possui um pressuposto de fato distinto, nenhum coincidindo com o da experiência européia, atribuindo a cada entidade política (União, Estados/DF e Municípios) uma fração dele (IPI, ICMS, ISS, IOF, etc.); e

- o último, quem sabe o mais importante argumento é o de que esse método é o único que privilegia simultaneamente o princípio da não-cumulatividade com o da seletividade (art. 153, § 3º, I da CF). A utilização da seletividade, no caso do IPI, é obrigatória, resultando em uma escolha óbvia ao legislador, pois nos outros dois métodos, o montante do valor adicionado é submetido à mesma e única alíquota, dificultando, por exemplo, a aplicação da seletividade no caso de uma empresa que industrializa e comercializa diversos produtos com níveis de essencialidades distintos. Qual a alíquota a ser utilizada? A mais baixa, a mais alta ou a média? Essa uniformidade de alíquotas vislumbrada para o método do valor agregado (adição ou subtração) agride a essência do princípio da seletividade que nunca poderia se instalar.

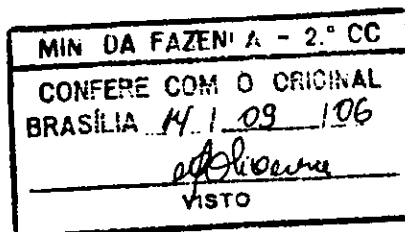
A negativa do crédito implica em considerar a isenção, alíquota zero e imunidade como sendo meras hipóteses de diferimento do imposto, tornando o IPI um imposto cumulativo?

A pergunta que se coloca deve passar necessariamente pela resposta a outra pergunta: a observância do princípio da não-cumulatividade não comportaria a análise de toda a cadeia produtiva? Se o imposto em questão fosse eminentemente de valor agregado (método da adição ou subtração), comportaria, sim. Então, o que se deve perquirir primeiro é se o imposto possui a natureza de valor agregado, pois não se pode olvidar, que se esse pressuposto for verdadeiro decorreriam daí conclusões relevantes, como por exemplo, a necessidade de se analisar toda a cadeia produtiva e as outras repercussões daí advindas, como o tratamento da ocorrência de aquisições isentas ou com alíquota zero, no meio da cadeia produtiva, tributando-se apenas o valor agregado (método da adição ou subtração) na respectiva etapa respeitando, assim, por questão de coerência, as desonerações efetuadas no meio da cadeia produtiva. Por outras palavras, nessa situação o direito ao crédito teria sua dimensão vinculada ao resultado da aplicação da alíquota incidente no momento da saída do produto industrializado sobre o diferencial entre entradas e saídas (método da subtração), pois esta seria a fórmula que melhor indicaria a oneração da parcela agregada na etapa.

Mas será que o IPI é mesmo, eminentemente, um imposto sobre valor agregado? Assume-se sempre como ponto de partida de análise que o IPI seria um imposto sobre o valor agregado (método da adição ou subtração). Esse pressuposto deve ser analisado mais detidamente pelos doutrinadores e juristas, pois basta partirmos de uma única premissa errada



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 13836.000703/2002-27
Recurso nº : 132.771
Acórdão nº : 203-11.130

para a conclusão do silogismo contido no argumento se tornar completamente falsa, princípio comezinho da lógica clássica de Aristóteles há mais de três mil anos!

Nesse ponto, verifica-se que o Parecer do eminente Cientista do Direito Paulo de Barros Carvalho ("Isenções Tributárias do IPI, em face do Princípio da Não-Cumulatividade"), bem assim de outros tantos doutrinadores, juntamente com o voto do Exmo. Ministro Cezar Peluso (RE nº 353.657), olvidaram da análise desse importante pressuposto ou não o fizeram de forma mais detida para daí extrair as repercussões pertinentes, senão vejamos.

E o que me espanta é que o próprio Sr. Ministro Nelson Jobim, relator do Recurso Extraordinário nº 350.446, reconheceu que duas são as formas de se aplicar o princípio da "não-cumulatividade":

"A primeira, tributando-se somente o valor agregado em cada elo da cadeia produtiva. A segunda fórmula se compõe de dois momentos: (a) fazer incidir a alíquota do tributo sobre o valor total em todos e cada um dos elos da cadeia produtiva; e (b) assegurar o abatimento no elo subsequente. No Brasil, por conveniência, adotou-se a segunda fórmula.

Em ambas as fórmulas, o objetivo é evitar-se a cumulação."

Veja-se que apesar de reconhecer que no Brasil o legislador constitucional tenha optado pelo método do "crédito de imposto" ou imposto contra imposto, se deixou levar por construção extra-jurídica apresentada tão somente para justificar a utilização do crédito (fundamento econômico).

E o equívoco de interpretação, a meu ver, data máxima vênia, foi se lançar mão em uma interpretação finalística extremada, buscando atingir a intenção do legislador ("evitar-se a cumulação"), quando sabemos, que a intenção além de ser um fenômeno de consciência interno do autor, portanto, inalcançável, não se reduz a uma única intenção, não servindo, no caso, para delimitar com precisão o escopo da não-cumulação. É claro que a interpretação finalística tem também que considerar a expressão lingüística ("*intentio operis*") com a qual o legislador procurou estabelecer o significado comunicado. E essa expressão lingüística está, no caso, claramente expressa, conforme demonstrado alhures, na forma do "método do crédito de imposto", mesmo que esse método possua falhas quando se introduz no sistema o instituto da isenção e da alíquota zero.

E daí se a não concessão do suposto "crédito" decorrente de operações isenta, imunes ou sujeitas a alíquota zero, implique realmente em diferimento do imposto? Essa foi a consequência em se adotar o método do imposto contra imposto, e no mínimo se espera que o ente tributante ao optar por conceder isenção em determinada etapa do processo de industrialização, que tal medida deva ser acompanhada da concessão explícita de um crédito presumido, pois senão, é óbvio que haverá um certo diferimento da carga tributária que será suportada integralmente na operação posterior. Todavia, os problemas que tal diferimento possa acarretar deverão ser solucionados pelo próprio ente tributante com medidas como a concessão



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN DA FAZENDA - 2.ª CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 14/09/06
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 13836.000703/2002-27

Recurso nº : 132.771

Acórdão nº : 203-11.130

de "crédito presumido", mas não pelo Poder Judiciário, desenvolvendo teorias que não se coadunam com a lógica do ordenamento vigente.

Não cabe ao órgão julgador analisar a conveniência econômica e extra-fiscal de tributar ou não determinada operação e conceder ou não o "crédito presumido". Se o ente tributante opta por isentar determinada situação, e, ao mesmo tempo, não conceder o "crédito presumido", é claro que o faz para beneficiar não toda a cadeia, mas, tão somente a operação isenta.

Por outro lado, revela-se em verdade falacioso o argumento seguindo o qual a inexistência de crédito implicaria em tornar o IPI um imposto cumulativo. Já se provou matematicamente que não se chega a tanto.

Na verdade importa destacar que há uma certa tendência à construção de exegeses que resultam, as mais das vezes, de considerações outras que não a propriamente jurídica, tal como as de natureza meramente econômica, tão costumeiramente encontráveis no dia-a-dia do julgador.

É preciso evidenciar que não cabe ao intérprete a tarefa de legislar, de modo que o sentido da norma não se pode afastar dos termos em que positivada, pena de, invadindo seara alheia, fugir de sua competência.

A interpretação econômica do fato gerador serve de auxílio à interpretação, mas não pode ser fundamento para negar validade à interpretação jurídica consagrada aos conceitos tributários. Nesse passo, socorro-me do magistério do festejado jurista Pontes de Miranda, ensinando-nos que *"é muito importante, no estudo de qualquer questão jurídica, a separação entre o mundo jurídico e o mundo dos fatos. Por falta de atenção aos dois mundos, muitos erros se cometem e, o que é mais grave, se priva a inteligência humana de entender, intuir e dominar o direito. Os fatos do mundo ou interessam ao direito, ou não interessam. Se interessam, entram no subconjunto do mundo a que se chama mundo jurídico e se tornam fatos jurídicos, pela incidência das regras jurídicas, que assim os assinalam"*.

Princípio da Seletividade

Em resumo: ampliar o conceito da não cumulatividade de forma a permitir o creditamento do imposto, mesmo quando a aquisição não for tributada, tributada à alíquota zero ou isenta, implicaria em violar o princípio da seletividade. Como pode ser isto? É só lembrar que vários insumos são utilizados em diversos produtos. Por exemplo, vários produtos da indústria química são utilizados tanto para os remédios (a maioria com alíquota zero, por serem essenciais) quanto para os cosméticos (com alíquotas altas por estarem entre os produtos supérfluos). Portanto, não existe "uma cadeia como um todo", e sim várias cadeias a partir de um certo insumo e a isenção ou alíquota zero visa a beneficiar apenas algumas delas. E pior, se estes insumos forem isentos, não tributáveis ou tributados à alíquota zero e for admitido o crédito ficto



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN. DA FAZENDA - 2ª CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 31/09/06
<i>Abelino</i>
VISTO

2ª CC-MF
Fl. _____

Processo nº : 13836.000703/2002-27
Recurso nº : 132.771
Acórdão nº : 203-11.130

baseado na mesma alíquota do produto que sai da empresa, o benefício será maior quanto mais supérfluo for o produto (quanto maior for a alíquota).

Outro exemplo de distorção que o crédito ficto poderá causar, é aquele da indústria do cigarro, referido no voto do Ministro Marco Aurélio no Re nº 353.657-5, a partir do Voto do Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, relator do processo nº 10.940.001046/00-35, da Câmara Superior de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda, *in verbis*:

A aquisição do fumo não se submete ao imposto e representa, no valor final, cerca de 15%. A alíquota superlativa, a alíquota mais elevada

- da ordem 330% -, incide sobre 12,5% do preço a varejo do produto final. Para exemplificar: valor a varejo - R\$2.000,00; base de incidência reduzida - 12,5% de R\$ 2.000,00, o que equivale a R\$ 250,00; tributo devido - R\$ 250,00 vezes 330%, desaguando em R\$ 825,00. Pois bem, em relação ao insumo, retratando no valor final cerca de 15%, ter-se-á creditamento de quantia resultante da seguinte operação: R\$ 300,00 vezes 330%, ou seja, de R\$ 990,00. Em síntese, o creditamento do que não cobrado, não recolhido, será maior que o tributo devido, resultando, a ficção jurídica, na ausência de tributo a ser recolhido e, mais do que isso, na existência de autêntico ganho pela indústria fumígena. Dar-se-á a transformação de pesada carga tributária - alíquota de 330% - em vantagem, em plus, invertendo-se as colocações subjetivas na relação tributária e solapando-se a seletividade prevista na Constituição Federal.

E deve-se lembrar que a seletividade é uma das formas de dar efetividade a um princípio muito maior: O princípio da capacidade econômica ou contributiva, fundamental para se alcançar a justiça tributária. No caso do IPI, que é um imposto indireto, o legislador tributário pode valer-se de outras ciências, a exemplo da economia e estatística, para obter o perfil de consumo das classes mais desfavorecidas da sociedade e estabelecer alíquotas mais baixas para os produtos essenciais (que representam uma percentagem alta do consumo das classes mais pobres), alíquotas altas para os produtos supérfluos e muito altas para os produtos de consumo indesejado (por exemplo, fumo e bebidas, que tanto custam ao sistema da saúde pública). Convém lembrar que a seletividade é obrigatória para o IPI.

Comparação com ICMS

Muitos doutrinadores tentam demonstrar que o IPI e ICMS tem diferenças claras que impediriam a aplicação do art. 155, § 2º, II (ICMS) para o IPI.

No entanto, as diferenças que ele relaciona, mostram que, na verdade, existe uma razão maior para que, no IPI, como regra, quando da não incidência (sentido amplo) do IPI na entrada ou saída, não seja presumido o crédito ou anulado o crédito, respectivamente, a não ser disposição em contrário da lei (a lei é que teria de prever as exceções à regra, como estabelece o dispositivo citado do ICMS).

1) No ICMS, várias cadeias de comercialização têm, da primeira à última operação, o mesmo produto, o que poderia justificar uma análise da cadeia como um todo. No



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN DA FAZENDA - 2.ª CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 14/09/06
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 13836.000703/2002-27
Recurso nº : 132.771
Acórdão nº : 203-11.130

IPI, quase na totalidade dos elos da cadeia, o produto na saída é diferente daquele que entrou (possivelmente, com alíquotas diferentes).

2) O segundo ponto é que o IPI é um imposto federal e o ICMS, estadual. No caso do IPI, compete apenas à União estabelecer suas alíquotas de forma a atender seus objetivos extrafiscais (e.g., fomento de um certo setor da indústria ou a seletividade, que é obrigatória). No caso do ICMS, temos 26 Estados e o DF, estabelecendo suas políticas e, freqüentemente, usando de manobras que alimentam a chamada "guerra fiscal". Engana-se, portanto, Paulo de Barros quando deduz que o art. 155, § 2º, II foi introduzido na CF88 para "beneficiar" os Estados. O principal objetivo de explicitar aquele dispositivo (que está implícito no método adotado pelo constituinte para a não cumulatividade), foi evitar a guerra fiscal. Prova disto é que reservou à lei complementar (hoje, a LC nº 87/96, com suas alterações) regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais seriam concedidos e revogados (art. 155, § 2º, XII, "g"). Atualmente, a forma escolhida pela lei é a deliberação prévia, no âmbito do CONFAZ (Conselho Nacional de Política Fazendária), após o que (autorização do CONFAZ) cada Estado ou DF poderá instituir, por lei específica aqueles benefícios (Art. 150, § 6º, CF – observe-se a parte final do dispositivo: "*Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2º, XII, g.*" Para reforçar este entendimento, concessões de crédito presumido de ICMS e outros benefícios previstos em lei estadual/distrital e até mesmo em constituições estaduais, sem celebração de prévio convênio entre os Estados, foram considerados inconstitucionais (ADIMC 2.352, ADIn 1.587, ADIn 84, ADIn 773) "

3) A seletividade é obrigatória para o IPI e facultativa para o ICMS. E, conforme exposto acima, o crédito ficto é um atentado à seletividade. Novamente, temos uma razão mais forte para não admiti-lo no âmbito do IPI do que no ICMS.

Em face de tudo que foi exposto, é claro que a interrogação que se possa colocar a respeito de qual critério se utilizar para definir o montante do crédito presumido é sobremaneira difícil de responder! Nesse passo, nos parece incongruente que o Poder Judiciário atue como legislador ordinário, fixando alíquotas onde estas não existem e concedendo créditos presumidos, sem que exista lei autorizadora.

Da Jurisprudência dos Tribunais Superiores

A recorrente reproduz excertos de arestos dimanados da Suprema Corte, alusivas ao aproveitamento de insumos isentos e tributados à alíquota zero - RE 212.484-2 (RS) e 350.446-1 (PR), a fim de corroborar sua tese.

A princípio, esclareça-se que na declaração de inconstitucionalidade "incidental", efetuada pelo controle difuso, a decisão judicial faz coisa julgada apenas entre as partes, mesmo quando emanada pelo próprio STF, só alcançando terceiros não participantes da lide quando a



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN DA FAZENDA - 2.ª CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 14/09/06
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 13836.000703/2002-27
Recurso nº : 132.771
Acórdão nº : 203-11.130

lei tiver suspensa a sua executóriedade por meio de Resolução do Senado Federal, conforme determinado no art. 52, X, da CF/88 ou na hipótese prevista no art. 4º do Decreto nº 2.346/97, após autorização pelo Secretário da Receita Federal.

Também não se discute que nos termos do art. 1º do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, as decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal direta e indireta. Acontece que, se feita uma leitura mais atenta do referido Decreto e não apenas uma interpretação isolada do caput do seu art. 1º, como muito amiúde se faz, verifica-se que não é suficiente o cumprimento dessas duas condições para que o julgador possa adotar o precedente do STF em controle difuso, dado que o teor do art. 1º ressalta que devem ser "obedecidos aos procedimentos estabelecidos neste Decreto".

Art. 1º As decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal direta e indireta, obedecidos aos procedimentos estabelecidos neste Decreto.

§ 1º Transitada em julgado decisão do Supremo Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, em ação direta, a decisão, dotada de eficácia ex tunc, produzirá efeitos desde a entrada em vigor da norma declarada inconstitucional, salvo se o ato praticado com base na lei ou ato normativo inconstitucional não mais for suscetível de revisão administrativa ou judicial.

§ 2º O disposto no parágrafo anterior aplica-se, igualmente, à lei ou ao ato normativo que tenha sua inconstitucionalidade proferida, incidentalmente, pelo Supremo Tribunal Federal, após a suspensão de sua execução pelo Senado Federal.

§ 3º O Presidente da República, mediante proposta de Ministro de Estado, dirigente de órgão integrante da Presidência da República ou do Advogado-Geral da União, poderá autorizar a extensão dos efeitos jurídicos de decisão proferida em caso concreto.

(...)

Art. 4º Ficam o Secretário da Receita Federal e o Procurador-Geral da Fazenda Nacional, relativamente aos créditos tributários, autorizados a determinar, no âmbito de suas competências e com base em decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei, tratado ou ato normativo, que:

- I - não sejam constituídos ou que sejam retificados ou cancelados;*
- II - não sejam efetivadas inscrições de débitos em dívida ativa da União;*
- III - sejam revistos os valores já inscritos, para retificação ou cancelamento da respectiva inscrição;*
- IV - sejam formuladas desistências de ações de execução fiscal.*

Parágrafo único. Na hipótese de crédito tributário, quando houver impugnação ou recurso ainda não definitivamente julgado contra a sua constituição, devem os órgãos julgadores, singulares ou coletivos, da Administração Fazendária, afastar a aplicação da lei, tratado ou ato normativo federal, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN DA FAZENDA - 2 CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASILIA 14/09/06
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13836.000703/2002-27
Recurso nº : 132.771
Acórdão nº : 203-11.130

Observe-se que os parágrafos do art. 1º do referido Decreto dão a real dimensão do escopo a ser observado pela Administração quanto à aplicação da jurisprudência dos Tribunais Superiores, seja no controle difuso ou no controle concentrado de lei declarada inconstitucional. O seu § 1º diz respeito ao controle concentrado de constitucionalidade de lei ou ato normativo declarado inconstitucional e a extensão de seus efeitos; O §2º equipara os efeitos do controle concentrado de constitucionalidade de lei ao caso do controle difuso de constitucionalidade, desde que tenha ocorrido a suspensão da execução da lei ou ato normativo pelo Senado Federal; já o § 3º faz uma ressalva ao parágrafo anterior, no sentido de autorizar tão-somente ao Presidente da República a extensão dos efeitos jurídicos de decisão proferida em caso concreto. Atente-se ao fato de que a regra geral em relação ao controle difuso de lei é o aguardo de eventual Resolução do Senado suspendendo a execução de lei, que no caso foi excepcionado tão-somente ao Presidente da República. Veja que o art. 1º que delimita as regras gerais com suas respectivas exceções não dispõe em seu contexto de qualquer autorização para os órgãos julgadores quanto à extensão dos efeitos jurídicos de decisão proferida em caso concreto.

Somente no parágrafo único que está atrelado ao art. 4º é que existe um comando para o afastamento da lei declarada inconstitucional pelo STF em controle difuso, pois em controle concentrado os seus efeitos imediatos e *erga omnes* foram deveras disciplinados no art. 1º. Tal permissão necessita porém ser melhor contextualizada. Em primeiro lugar, não se trata de um artigo autônomo à parte, trata-se de um parágrafo vinculado ao caput de um artigo (4º), cujo conteúdo é uma permissão para o Secretário da Receita Federal e o Procurador-Geral da Fazenda Nacional, para o caso de o precedente jurisprudencial do STF seja considerado definitivo e inequívoco, que se tome as providências de suas alçadas no sentido de adequação das situações jurídicas concretas ao que foi decidido pelo Supremo Tribunal Federal em controle difuso. Atente-se ao fato de que o juízo de valor é atribuído ao Secretário da Receita Federal ou ao Procurador no âmbito de suas competências e não ao julgador que, a teor do parágrafo único do art. 4º apenas chancelaria, agora em seu âmbito, o que foi decidido pelo Secretário da Receita Federal através de determinado ato normativo.

Feitas essas considerações apenas no sentido de demonstrar que o Decreto nº 2.346/97 não nos vincula quanto à extensão dos efeitos jurídicos de decisão proferida em caso concreto no controle difuso de constitucionalidade de lei sem que tenha ocorrido a suspensão de sua execução pelo Senado Federal, passemos a demonstrar porque penso que os precedentes do STF, a meu ver, *data máxima vênia*, não preenche o requisito de "inequívocidade".

Insumos isentos – carência do requisito "inequívocidade"

A decisão do STF (RE 353.657-5/Pr), que teve como relator Min. Marco Aurélio, tratando de aquisições tributadas à alíquota zero, o desenvolvimento de seu voto condutor, a meu ver, coloca uma pá de cal também no caso das aquisições isentas, pois se escoara em algumas premissas diametralmente opostas as adotadas no RE 212.484/RS, senão vejamos: O Ministro interpreta o art. 153, § 3º, II, CF e a expressão "montante cobrado nas anteriores",



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN DA FAZENDA - 2ª CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASILIA 14/09/06
<i>af. Lino</i>
VISTO

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 13836.000703/2002-27
Recurso nº : 132.771
Acórdão nº : 203-11.130

asseverando que a compensação prevista na CF pressupõe cobrança verificada na operação anterior, **valor realmente satisfeito a título de tributo**: “possível é proclamar-se que a não-cumulatividade pressupõe, salvo previsão contrária da própria Constituição, tributo devido e recolhido anteriormente, concretude e não ficção relativamente a valor a ser compensado” (g.n). Diz que “em relação ao IPI nada foi previsto sob o ângulo do crédito, mesmo se cuidando de isenção ou não-incidência (...)” (g.n). Ora, levando-se às últimas consequências tal premissa, não há que se dar guarida ao argumento do diferimento do imposto na operação seguinte.

Podemos ainda acrescentar que nesse RE (353.657-5-PR) mais recente, apesar de também não se aplicar ao caso dos insumos isentos, mas sim tributados à alíquota zero, pautou-se por um discernimento também diferente do RE 212.484/RS, no que tange as implicações de a própria Constituição ter limitado somente o aproveitamento de créditos relativos ao ICMS. Nesse julgado o Ministro afasta aquelas restrições do ICMS, como nada tendo a ver com o princípio da não cumulatividade, o que não aconteceu no RE 353.657-5/PR). Nesse sentido, o Ministro Marco Aurélio assevera que “Quanto ao ICMS, a Constituição versa ainda sobre as consequências jurídicas de dois outros institutos que nada têm a ver com o princípio da não-cumulatividade. São eles a isenção e a não-incidência (...)” e mais adiante conclui “A exceção – o direito de creditamento – há de estar contemplada na legislação. (..)”. Vê-se que o argumento que foi trazido do contexto do ICMS com todas as suas peculiaridades que o diferenciam do IPI foi transportado para mundo jurídico do IPI, sem que fosse feita uma análise mais detida dessa importação no RE 353.657-5-Pr, o que não se verifica no RE 212.484/RS, em face até do amadurecimento natural da questão.

Também não se pode olvidar que atualmente a empresa que vende produtos isentos ou imunes à tributação do IPI pode se valer do incentivo estatuído no art. 11 da Lei nº 9.779/99 para ressarcir o que pagou a título do mesmo imposto nas aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, aplicados na produção de produtos industrializados. A existência de referida Lei no nosso ordenamento jurídico não foi analisada pelo STF de forma mais detida para daí extrair as repercussões pertinentes. Ora, a se permitir a concessão de crédito de IPI também na que comprou os produtos isentos estar-se-ia, à mais cristalina evidência, prejudicando o Erário, vez que este devolveria o mesmo valor (em tese) em duplicidade: na que vendeu e na que comprou o produto, ambas na forma de ressarcimento.

Insumos tributados à alíquota zero – mudança jurisprudencial

Para a hipótese de aquisição de insumos tributados à alíquota zero, então, conforme referido alhures, há outros dois RE, posteriores aos RE citados, pendentes de julgamento e que estão modificando o entendimento sufragado em relação ao creditamento no caso dos insumos tributados à alíquota zero (RE 370.682, relator o Min. Ilmar Galvão e RE 353.657, relator o Min. Marco Aurélio). Votaram dando provimento ao recurso da União os Ministros Gilmar Mendes, Eros Grau, Marco Aurélio, Ellen Gracie, Joaquim Barbosa e Carlos Britto (que entretanto só votou no RE 353.657, pois no RE 370.682, votou o Min. Ilmar Galvão dando provimento ao recurso). Votaram negando provimento o Min. Nelson Jobim, Cezar



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Min. da FAZENDA - 2.ª CL
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 14/09/06
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 13836.000703/2002-27
Recurso nº : 132.771
Acórdão nº : 203-11.130

Peluso e Sepúlveda Pertence, tendo o Ministro Ricardo Lewandowski pedido vista em 23.03.06.

Da Atualização Monetária

Sendo indevidos os créditos postulados, desnecessário se faria enfrentar o tema da incidência da taxa Selic. Sem embargo, cabe esclarecer que não existe – e nunca existiu – previsão legal para incidência de juros compensatórios ou de quaisquer outros acréscimos sobre créditos escriturais do IPI, tendo a lei estabelecido a incidência da taxa Selic apenas nos casos de restituição ou compensação por pagamento indevido ou a maior de tributos.

Nesse ponto, cumpre destacar que os institutos não se confundem e não mantêm relação de gênero e espécie. De acordo com o art. 165 do CTN, tem direito à restituição o sujeito passivo que pagou tributo indevido. Já o ressarcimento que trata a Lei nº 9.779/99 é uma forma de incentivo fiscal concedido ao sujeito passivo, para manter em sua escrita fiscal créditos do IPI relativos a determinados bens, produtos ou operações, para utilização mediante compensação na própria escrita fiscal com os débitos escriturados ou, de forma residual, para serem ressarcidos em espécie (NOTA MF/SRF/COSIT/COOPE/SENOG nº 165).

A lei estabelece que apenas nos casos de compensação ou restituição de tributos e contribuições pagos indevidamente ou a maior haverá a incidência de juros equivalentes a Taxa Selic a partir de 1º de janeiro de 1996. Em se tratando de ressarcimento, não existe previsão legal específica para essa incidência.

Em relação à correção monetária dos valores pleiteados a título de ressarcimento do IPI, é pacífico o entendimento neste Colegiado de que essa atualização visa apenas restabelecer o valor real do incentivo fiscal, para evitar o enriquecimento sem causa que sua efetivação em valor nominal adviria à Fazenda Nacional.

Entretanto, a atualização do ressarcimento não pode se dar pela variação da Taxa Referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Selic, que tem natureza de juros e alcança patamares muito superiores à inflação efetivamente verificada no período, e que se adotada no caso causaria a concessão de um “plus”, que só é possível por expressa previsão legal.

No processo administrativo o julgador restringe-se à lei, pela sua competência estritamente vinculada. Se impossibilitado de adotar a Selic como índice de atualização monetária, não pode fixar outro índice, sem que haja previsão legal para tanto.

Logo, indefiro a utilização da taxa Selic como índice de correção monetária no ressarcimento pleiteado.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 26 de julho de 2006.

[Assinatura]
ANTÔNIO BEZERRA NETO